



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19647.011538/2006-76
Recurso nº 168.290 Voluntário
Acórdão nº 2102-001.714 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
Recorrente JOSÉ ANTÔNIO GUIMARÃES LAVAREDA FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais. Não sendo comprovada a suficiência de recursos há de se manter o lançamento tributário.

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DO PAGAMENTO DO CARNÊ LEÃO. INCIDÊNCIA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO IMPOSTO LANÇADO NO AJUSTE ANUAL. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada do carnê leão não pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício sobre o imposto lançado no ajuste anual, esse em decorrência da colação no ajuste anual do rendimento que deveria ter sido submetido ao recolhimento mensal obrigatório, pois ambas têm a mesma base de cálculo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão. Vencidos os Conselheiros Acácia Sayuri Wakasugi (relatora) e Nubia Matos Moura que negavam provimento ao recurso.

Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira. Fez sustentação oral o Dr. Edgard do Amaral Souza, OAB-RJ nº 100.369.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

Assinado digitalmente

Acácia Sayuri Wakasugi - Relatora

Assinado digitalmente

Francisco Marconi de Oliveira – Redator do Voto Vencedor

EDITADO EM: 14/03/2013

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Núbia Matos Moura, Atilio Pitarelli, Francisco Marconi de Oliveira e Acácia Sayuri Wakasugi.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05 a 09, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 2001. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto	R\$ 453.345,93;
Juros de Mora (cálculo até 30/11/2006)	R\$ 358.279,28
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 340.009,44
Multa Exigida Isoladamente	R\$ 94.282,50
Total do Crédito Tributário	R\$ 1.245.917,15

O Termo de Início de Fiscalização foi lavrado as fls. 25 e 26, pelo qual foi solicitado ao contribuinte que apresentasse, em relação ao ano-calendário de 2001, documentação relativa à aquisição de imóveis e de participações societárias, à comprovação dos rendimentos tributáveis e isentos, auferidos no período, aos contratos de mútuo firmados, bem como aos valores lançados a título de dívidas e ônus reais, além dos extratos bancários de contas mantidas em instituições financeiras.

Em atendimento, o contribuinte apresentou, por meio das cartas-resposta de fls. 33 e 140, a documentação de fls. 34/139 e 141/342.

O contribuinte foi intimado (fls. 347 e 352), a fornecer documentação complementar referente à aquisição de imóveis, aos extratos de aplicações financeiras e de investimentos em letras hipotecárias, a pagamentos e transferências de recursos efetuados, além da certidão de casamento e dos Livros Diário e Razão da MCI Marketing. Estratégia e Comunicação Institucional e da Mídia Estratégia S/C Ltda, relativos ao ano-calendário de 2001.

Através da carta resposta de fls. 354, o autuado apresentou os documentos e esclarecimentos de fls. 355/488.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 489, foi reiterada a solicitação para apresentação de comprovantes de rendimentos isentos e de extratos bancários, já parcialmente fornecidos, bem como requereu a comprovação das despesas médicas pleiteadas e dos rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte.

Foram entregues, pelo contribuinte, os documentos mencionados nas cartas resposta de fls. 492 e 531, anexados às fls. 493/530 e 532/551. Com base na documentação coletada, a autoridade fiscal elaborou o demonstrativo de variação patrimonial de fls. 552/554, e as planilhas de fls. 555/586.

A fiscalização, então, lavrou o Auto de Infração (fls. 5/9), em virtude de terem sido constatadas as seguintes infrações à legislação tributária, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fls. 08/09 e Relatório Fiscal de fls. 587/595.

- 1 - Omissão de rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas (omissão no valor de R\$ 702.480,42, fato gerador em 31/12/2001);
- 2 - Omissão de rendimentos, decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto (omissão no valor de R\$ 954.158,97, fato gerador em 31/12/2001);
- 3 - Multa isolada por falta de recolhimento de imposto a título de carnê-leão (multas aplicadas conforme fls. 11 a 12).

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 22/12/2006, conforme aviso de recebimento de fls. 596. Não concordando com a exigência, apresentou, em 22/01/2007, a impugnação ao auto de lançamento (fls. 604/634), alegando, em síntese:

- 1 - Preliminarmente, que o auto de infração é nulo, face à ilegitimidade passiva;
- 2 - Que os rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte não se sujeitam ao ajuste anual, tornando a exigência descabida, por ilegitimidade passiva. Isto porque a responsabilidade pela retenção, nesses casos, não pode ser transferida ao beneficiário dos rendimentos, no caso, o impugnante transcreve jurisprudência administrativa no sentido da responsabilidade da

fonte pagadora, pelo imposto que deveria ter sido retido exclusivamente na fonte;

- 3 - No mérito, que houve a retenção e o recolhimento, pelas fontes pagadoras, do imposto.
- 4 - Que a fiscalização apurou acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio e junho de 2001, caracterizado pelas seguintes inconsistências:
 - a - Não foram considerados os recursos existentes no exercício anterior, apenas o saldo bancário;
 - b - Que, mediante confronto da declaração de bens do exercício anterior, com a declaração de bens do exercício 2001, verifica-se que há saldo suficiente para cobrir toda a evolução do patrimônio, uma vez que compreende todos os ativos e passivos da pessoa física.
- 5 - Houve, no caso, violação ao art. 42 da Lei nº 9.430/1996, uma vez que, apesar do fornecimento, pelo contribuinte, dos documentos solicitados, a autoridade fiscal não requereu do autuado a comprovação a origem dos recursos utilizados nas operações. Que a intimação, neste sentido é necessária ao lançamento do tributo, com base em acréscimo patrimonial, conforme jurisprudência administrativa transcrita. Compulsando os autos, verifica-se que a última intimação não solicitou esclarecimentos quanto aos valores utilizados para lançar tributo com base em acréscimo patrimonial, o que exige o imediato cancelamento da exigência, por afronta ao art. 42 da Lei nº 9.430/1996.
- 6 - A autoridade administrativa impôs tributo com base em presunções, corno, sem conceder ao contribuinte oportunidade para justificar a origem, e mesmo tendo apresentado movimentações compatíveis com as operações por ele realizadas. Transcreve jurisprudência administrativa que entende não ser autorizado o uso de presunção, para incidência de ICMS, no caso de saída de mercadorias sem emissão de notas fiscais;
- 7 - Alegou o recorrente que exerce múltiplas atividades, compõe quadro societário de mais de uma empresa, o que, por vezes, permite que transitem, ainda que rapidamente, numerários referentes a pessoas jurídicas, que não podem ser tributados na pessoa física. Desta forma, não poderia, a autoridade fiscal, considerar todos os depósitos bancários como rendimento do impugnante, sem perquirir se estaria relacionado a alguma operação, submetida à tributação, exclusiva ou não. Desta forma, deve ser cancelada a exigência.

Requeru a declaração de nulidade do auto de infração e, alternativamente, pede seja considerado totalmente improcedente o lançamento, protestando, também, pela produção posterior de provas.

A 1ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 11-22.593 (fls. 666/683), que foi assim ementado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 14/03/2013 por ACACIA SAYURI WAKASUGI, Assinado digitalmente em 14/03/2013

13 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Assinado digitalmente em 14/03/2013 por ACACIA SAYURI WAKASUGI

GI, Assinado digitalmente em 20/03/2013 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

Impresso em 11/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 2001

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

JUROS DECORRENTES DE CONTRATO DE MÚTUO, RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Fica sujeita ao pagamento do imposto de renda, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO DECADENCIAL.

Os documentos relativos às informações fiscais, bem como aqueles que comprovem os registros neles efetuados, serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO.

É cabível, por disposição literal de lei, a aplicação de penalidades pecuniárias, em razão do descumprimento de obrigações tributárias.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de juros de mora com base na variação da taxa Selic, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, quer deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela

qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Lançamento Procedente”

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 18/07/2008 (fls. 686), cujo qual interpôs recurso voluntário em 18/08/2008 (fls. 689/717), repisando os termos da impugnação, a aduzindo ainda sobre a impossibilidade de concomitância de multas de ofício e isolada.

Juntou mais documentos (fls. 718/747).

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Acácia Sayuri Wakasugi

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Em PRELIMINAR, argui o contribuinte Nulidade do Procedimento Fiscal, Decadência e Erro na Indicação do Sujeito Passivo, não merecendo prosperar quais quer das alegações a saber:

i. Nulidade do Procedimento: diversamente do aduzido pelo Recorrente, todas as intimações e prorrogações dos mandados de procedimento fiscal foram efetuadas com a ciência do Recorrente. Tanto é assim que o contribuinte, apresentou diversos documentos, sendo os últimos entregues em 29 de agosto de 2006 (fl. 531) e, contradizendo pois ao asseverar que fora surpreendido com a lavratura do auto de infração.

Razão pois não assiste ao recorrente no que tange a esta preliminar, não havendo pois qualquer nulidade junto ao presente processo administrativo fiscal.

ii. Da decadência: O contribuinte alega em seu recurso que na data da ciência do Auto de Infração já estaria alcançado pela decadência os créditos tributários relativos aos fatos geradores compreendidos entre janeiro e junho de 1991.

De fato, é pacífico, com o advento das Leis nºs 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que o Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), pois atribui ao contribuinte o dever de antecipar o

pagamento. Assim, considera-se homologado, o lançamento, após cinco anos, contados do fato gerador do tributo, e definitivamente extinto o crédito lançado, conforme parágrafos 1º e 4º do art. 150 do CTN.

Contudo, tendo ocorrido a omissão de rendimento, presumida legalmente pela variação patrimonial a descoberto, caracterizando inexatidão na Declaração de Ajuste Anual, o lançamento subsume-se ao inciso V do artigo 149 do CTN, que determina o lançamento de ofício, ou mesmo a revisão de ofício de qualquer modalidade de lançamento.

A renda tributada pelo Fisco no presente lançamento, em princípio, fora omitida e, obviamente, com relação à mesma, não se verifica qualquer antecipação de pagamento de imposto por parte do contribuinte. Este fato permite concluir que não há qualquer procedimento, ou atividade mencionada no art. 150 do CTN pelo obrigado, nem o respectivo pagamento do tributo sobre a identificada renda omitida, que deva ser homologado. Portanto, não há como se falar em lançamento por homologação para renda omitida. Ou melhor, quando em auditoria de tributo, cuja modalidade de lançamento seja por homologação, for verificado que houve omissão ou inexatidão por parte do contribuinte no exercício dessa atividade, o CTN em seu art. 149, inciso V, determina que esse lançamento seja revisto de ofício, obviamente, consubstanciado por meio de Auto de Infração.

O parágrafo único do art. 149 do CTN delimita que a revisão de ofício só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. Já o direito da Fazenda Pública, para constituir o crédito tributário, extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, inciso I do art. 173 do CTN.

Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se torne definitiva a decisão que houver anulado, por vício, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único – O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A norma do art. 173, inciso I, manda contar o prazo decadencial do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar. Ou seja, para proceder ao lançamento referente à omissão de rendimentos ocorrida no ano-calendário de 2001, o lançamento só poderia ter sido a partir do termo inicial do prazo decadencial - 01/01/2002. E tendo como o termo final a data de 31/12/2006 o termo final.

Como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 22/12/2006, não há que se falar, no presente caso, em decadência do direito de lançar crédito tributário relativos aos fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2001, deste modo, afastada a decadência.

iii. Erro na Indicação do Sujeito Passivo: não há como acolher tal alegação, pelo simples fato de que ainda que os juros atinentes ao contrato de mútuo tem sido adimplidos

pelas pessoas jurídicas Metalúrgica Bitury Participações S.A. e Nordeste Segurança de Valores Ltda, o que torna ditos rendimentos como tributados exclusivamente na fonte, aplica-se ao presente caso a Súmula CARF nº 12:

Súmula CARF nº 12: Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Quanto ao MÉRITO, tem-se que o acréscimo patrimonial a descoberto, quando verificado, demonstra a ocorrência da omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa (“*juris tantum*”), já que, uma vez comprovada, pelo contribuinte, a efetiva origem dos rendimentos, resta afastada a presunção e, conseqüentemente, o lançamento de ofício dos valores para os quais a fiscalização, até então, não havia identificado lastro.

Nesse sentido, destaca-se o disposto no artigo. 1º, § 2º, do RIR/94 (art. 2º do RIR/99):

Art. 1º - As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

Parágrafo 2º - O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 93.

E, ainda, o que dispõe o art. 3º, da Lei nº. 7.713/88:

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Assim, cabe ao contribuinte justificar o acréscimo patrimonial apontado no resultado do trabalho da fiscalização, seja indicando rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis ou, ainda, tributáveis exclusivamente na fonte. Tal sistemática está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o artigo 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Importa destacar também que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado. Logo, cabe apenas ao sujeito passivo, e não ao fisco, obter provas da inexistência do acréscimo patrimonial.

Observe-se que o artigo 332 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que “todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa”. Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via. A jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF corrobora o quanto exposto até o momento, conforme segue:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.” (Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso nº. 152.329 – Sessão de 14/06/2007).

TRIBUTAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - Invocando presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. A tributação de acréscimo patrimonial a descoberto só pode ser elidida mediante prova em contrário. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Recurso negado.” (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso nº. 151.678 – Sessão de 19/10/2006).

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos tributáveis quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção. Recurso parcialmente provido. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso nº. 140.541 – Sessão de 10/11/2005).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO. A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente, na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Segunda Câmara – Recurso nº. 150.175 – Sessão de 05/03/2008).

É importante frisar que o Regulamento do Imposto sobre a Renda prevê expressamente a possibilidade de o fisco exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem e destino de recursos. Neste sentido são as normas insculpidas nos artigos 855 do RIR/94 e 806 do RIR/99.

A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio.

Sobre tal, o contribuinte não logrou em comprovar cabalmente, apesar de ter sido intimado e re-intimado a prestar esclarecimentos (fls. 347 e 352), no que tange à aquisição de imóveis e aos extratos de aplicações financeiras e de investimentos em letras hipotecárias, bem como no que concerne a pagamentos e transferências de recursos efetuados, tudo já devidamente analisado e julgado em sede de DRJ.

Conforme informado pelo próprio contribuinte, este contribuinte, de fato, foi beneficiado pelos pagamento de juros, pagos pelos Srs. Hilson de Brito Macedo e Zélia Freire Macedo, no ano-calendário de 2001, tratando-se pois de recebimento de juros, pagos por pessoas físicas, de tal sorte que estes devem estar sujeitos à tributação, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713/1988.

Outrossim, vale destacar, ainda, que nos termos da legislação aplicável ao tema, já colacionada neste voto, a verificação do acréscimo patrimonial deve ser realizada mensalmente, e não anualmente. Assim, ainda que os rendimentos globais do contribuinte, em determinado ano-calendário sejam suficientes para fazer frente a todas as despesas incorridas naquele mesmo período, eventuais descompassos entre receitas e despesas, verificados mês a mês, configuram acréscimo patrimonial a descoberto.

Neste sentido também é uníssono o entendimento deste CARF:

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui omissão de receitas o descompasso observado no estado patrimonial do contribuinte, cuja origem não restar comprovada por rendimentos tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte e/ou objeto de tributação definitiva. IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - BASE DE CÁLCULO - APURAÇÃO MENSAL - Os acréscimos patrimoniais a descoberto devem ser apurados mensalmente em obediência a comando expresso da Lei nº. 7.713/88, observada a disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente, dentro do mesmo ano-base, e cujo montante será levado à tributação na declaração de ajuste anual. Recurso negado. (Primeiro Conselho de Contribuintes – Quarta Câmara – Recurso nº. 136.560 – Sessão de 20/10/2004).

Prova da aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, isto é, a prova “*ex ante*”, de iniciativa do fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte. Trata, a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, de uma de fluxo de caixa, onde os gastos e receitas mensais, são comparados, objetivando a verificação de dispêndios não cobertos por rendimentos isentos, tributáveis – e já submetidos à tributação – ou tributáveis exclusivamente na fonte ou sob forma definitiva.

No caso, o lançamento foi efetuado com o objetivo de apurar variação patrimonial a descoberto, pelo confronto, mês a mês, das origens e das aplicações de recursos do recorrente.

Em resumo, a tentativa do fisco de associar a análise das declarações de bens e direitos, de dívidas e ônus reais, à apuração da variação patrimonial a descoberto, resta

prejudicada, uma vez que ausente nexo de causalidade entre tais elementos: patrimônio existente versus fluxo de caixa. Assim sendo, resta documentalmente comprovadas as aplicações e dispêndios efetuados pelo contribuinte, no ano calendário de 2001, e que, não foram apontadas quaisquer outras origens de recursos, nem a existência de erros no demonstrativo elaborado pela fiscalização, e tratando-se de matéria cujo ônus da prova foi transferido para o contribuinte, por presunção legal, deve ser mantida a autuação.

Assim, entendo que as alegações trazidas pelo recorrente não são suficientes no sentido de cancelar o lançamento tributário efetuado dentro dos ditames legais que cercam a matéria, de modo que o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade fiscal não foi justificado pelo contribuinte, motivo pelo qual o lançamento, bem como a r. decisão recorrida não merecem reparos.

E finalmente quanto a omissão de rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas (omissão no valor de R\$ 702.480,42, fato gerador em 31/12/2001), melhor sorte não possui o recorrente na medida que não trouxe ao autos prova cabal da omissão.

Mantenho assim a Multa isolada por falta de recolhimento de imposto a título de carnê-leão (multas aplicadas conforme fls. 11 a 12).

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Acácia Sayuri Wakasugi

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira.

Dirijo da ilustre relatora quanto ao seu entendimento da aplicação de multa isolada do carnê-leão não recolhido, cobrada concomitantemente com a multa de ofício sobre o imposto lançado, quando os rendimentos sujeitos ao carnê-leão são computados, pela fiscalização, no ajuste anual.

A jurisprudência deste Colegiado tem se assentado pela não imputação de dupla penalidade pecuniária ao autuado em decorrência da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física – a multa de ofício vinculada ao imposto devido no ajuste anual, no percentual de 75% do imposto, e a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão –, quando as multas têm a mesma base de cálculo.

No auto em análise, os rendimentos recebidos de pessoas físicas, cujo imposto deveria ter sido antecipado dentro do ano-calendário, estão inclusos na base de cálculo para a apuração do imposto anual, com a aplicação de multa de ofício no percentual de 75% incidente sobre o imposto apurado. Em suma, a cobrança da multa de ofício isolada sobre a

omissão de rendimentos percebidos de pessoa física, levaria a uma dupla penalidade, o que não seria admitido em nosso ordenamento jurídico. Transcrevo ementas de julgados nesse sentido:

Acórdão nº CSRF/01-04.987, sessão de 15 de junho de 2004.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO.

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Acórdão nº 104-22.058, sessão de 06 de dezembro de 2006.

[...]

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº 9.430, de 1996).

Acórdão nº 106-16.124, sessão de 28 de fevereiro de 2007.

[...]

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA CONCOMITANTE.

É de ser afastada a aplicação de multa isolada concomitantemente com multa de ofício tendo ambas a mesma base de cálculo.

Pelo exposto, voto pelo afastamento da multa isolada que incidiu sobre o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) não pago. Em relação às demais questões suscitadas pelo recorrente, acompanho a i. Conselheira relatora.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Francisco Marconi de Oliveira